MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	18471.000873/2004-73
Recurso nº	503.317 Voluntário
Acórdão nº	**3301-00.683 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	01 de outubro de 2010
Matéria	IPI
Recorrente	INDÚSTRIA DE BEBIDAS MATTE LEÃO
Recorrida	PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 20/12/2002 a 31/12/2003

BEBIDAS INDUSTRIALIZADAS. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Bebidas não-alcoólicas, prontas para consumo, compostas de água, extrato de mate, sucos de frutas e/ ou aromas artificiais, açúcar, ácido cítrico e/ ou sacarina sódica e ciclamato de sódio e outros ingredientes, sabores naturais e de frutas, inclusive diet, acondicionadas em embalagens de 300,0 ml, 500 ml e de 1.500 ml, classificam-se no código 2202.10.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul.

MULTA DE OFÍCIO

Nos lançamentos de ofício, para constituição de créditos tributários, incide multa punitiva calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo ou contribuição lançados, segundo a legislação vigente.

JUROS DE MORA

Sobre o crédito tributário devido e não-pago no vencimento é devido juros de mora independente de qualquer motivo.

MULTA DE MORA

Os débitos fiscais para com a União Federal pagos depois da data do respectivo vencimento fixado em lei estão sujeitos à multa de mora.

JUROS DE MORA À TAXA SELIC

Súmula CARF nº 04. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de moratórios incidentes sobre débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário nos termos do voto do Relator.

Rodrigo da Costa Possas - Presidente.

José Adão Vitorino de Morais - Relator.

EDITADO EM: 27/10/2010

Participaram do presente julgamento: os Conselheiros José Adão Vitorino de Morais (Relator), Antônio Lisboa Cardoso, Maurício Taveira e Silva, Rodrigo Pereira de Mello, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Possas (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela recorrente contra a decisão proferida pela DRJ Juiz de Fora, MG, que julgou procedente o lançamento do Imposto sobre Produtos Industriais (IPI) referente aos fatos geradores do período de apuração de 20 de dezembro de 2002 a 31 de dezembro de 2003.

Segundo a Fiscalização, o lançamento decorreu da falta de pagamento do imposto, pelo fato de a recorrente ter dado saída de seu estabelecimento industrial de produtos sem o lançamento do IPI em virtude erro na classificação fiscal dos produtos, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal às fls. 264/273.

Cientificada do lançamento, a recorrente o impugnou (fls. 353/383), alegando razões que foram assim resumidas por aquela DRJ:

> *"1) que não houve erro de classificação fiscal. O processo de elaboração dos produtos Chá Mate Natural; Chá Mate Natural* Diet, *Chá Mate Limão e Chá Mate Limão* Diet *é o de infusão e posterior padronização. O chá mate é formado mediante a infusão da erva mate em água, formando o extrato de mate. Além do mate, o impugnante também produz o* Iced Tea, *obtido pela infusão do chá preto em água. Depois da infusão ocorre a padronização, ou seja, a adição de algumas substâncias como açúcar, adoçante, limão, pêssego (de acordo com cada produto), de sorte a adquirir um sabor agradável ao consumo*
>
> *Todavia não perdem a característica de extrato. Esta assertiva vem corroborada pela definição de extrato dada pelo Centro de Química de Alimentos e Nutrição do Instituto de Tecnologia de Alimentos da Agência Paulista de Tecnologia dos Agronegócios (doc. de fls. 423/424) [*Extrato é o produto obtido pela ação de um solvente adequado sobre um substrato sólido ou líquido, com a finalidade de extrair na maior extensão possível, os compostos de interesse solúveis no solvente utilizado*] e ainda pela definição técnica de extrato dada pela Faculdade de Engenharia de Alimentos da Universidade de Campinas (doc de fl 422) [*É uma solução contendo determinadas substâncias que foram extraídas a partir de uma fonte e por um processo de extração utilizando um solvente adequado*].*

Toda a extração demanda um solvente. A água é justamente o veículo uma vez que, aplicado sobre a folha de mate ou chá preto em um processo de infusão, origina o extrato de mate ou chá preto. Ela realiza esta função de solvente, considerando inclusive o fato de que na folha tostada de erva mate, por exemplo, não há água para se formar um extrato. Então, sem a água o extrato não existiria.

O chá mate e o iced tea *não são, portanto, refrescos à base de mate ou chá preto, o que permitiria o enquadramento dos produtos na posição 2202 da Tabela do IPI, mas sim seus extratos.*

Além do mais, o chá mate e o iced tea *não deixam de ser extratos em virtude de se apresentarem líquidos e não concentrados, como poderia aduzir a Receita Federal. Em outros termos: o fato de se encontrarem prontos para beber não lhes tira a natureza de extratos. Não há parâmetros específicos de concentração para caracterizar um extrato. Assim, tanto pode haver um extrato de erva mate ou de chá preto muito concentrado, quanto um de baixa concentração (pronto para consumo), e nem por isso este último deixa de ser considerado um extrato,*

2) que a correta classificação dos produtos pode ser extraída do título da posição 2101. Tal legislação não condiciona que os extratos devam ser concentrados ou que devam se apresentar em estado sólido. Apenas precisam ser extratos, ou seja, 'originados de um processo, cujos componentes de matéria-prima sejam retirados (extraídos) por um solvente' (laudo Unesp - Rio Preto), podendo se apresentar em estado líquido ou pastoso. São as próprias Nesh que esclarecem que os produtos 'podem apresentar-se líquidos ou em pó' *(pág 175 das Nesh). Não bastasse, na posição 2101 estão compreendidas* 'as preparações à base de extratos essências ou de concentrados de café, chá ou mate (e não daqueles que se obtém por adição de café, chá ou mate a outras substâncias)'

Todos esses elementos esclarecem que os produtos cuja classificação se discute são de fato extratos de chá ou mate e por existir previsão específica para estas substâncias devem ser enquadrados no Capítulo 2101 da TIPI;

3) que outro argumento ainda justifica a enquadramento do chá mate na posição 2101 da TIPI. a sua natureza alimentícia. Segundo a Regra Geral de Interpretação nº 1, apesar de os produtos ora discutidos apresentarem-se prontos para beber constituem preparações alimentícias e, por isso, devem se classificar no Capítulo 21 como 'Preparações Alimentícias Diversas', não podendo ser confundidos com os refrescos e refrigerantes do Capítulo 22 da TIPI;

4) que as Regras Gerais de Interpretação nºs 3, 3.a e 3.b, seja pela especialidade (uma vez que as preparações também se classificam no mesmo código dos extratos), seja pela essencialidade (os produtos são identificados pelo extrato de chá mate ou de chá preto, sendo que a característica determinante do chá mate é o extrato de mate, assim como a do iced tea *o extrato de chá), determinam a classificação dos produtos discutidos na posição 2101, não permitindo que sejam classificados como refrescos e refrigerantes em geral.*

Assim tem sido o entendimento do Conselho de Contribuintes expresso nos acórdãos nos 301-28939, 302-34002 e 302-35197, bem como dos Tribunais Pátrios conforme se depreende, por exemplo, do Acórdão nº 29503 do TRF da 4ª Região,

5) que as soluções de consulta nos 006195, 008/95, 007/95 e 009/95, proferidas pela Receita Federal sobre o enquadramento dos produtos à base de erva mate (fls. 426/453) confirmaram a classificação dos produtos em questão na posição 2101.

A despeito das referidas consultas, formalizadas por intermédio dos processos nº 10166 006222/95-31, 10166.006307/95-92, 10166 006308/95-55 e 10166 006309/95-18, a Receita Federal, por meio do auto de infração ora impugnado, exige tributo e impõe penalidades ao contribuinte por ele ter seguido as orientações dadas pela própria Receita Federal.

Não obstante as consultas tenham perdido a eficácia típica de impedir a instauração de procedimento de fiscalização a partir de 01/01/1997, sendo que não era obrigatória a sua renovação, não houve qualquer pronunciamento da por parte da Receita Federal alterando o entendimento que apresentara sobre a classificação fiscal dos produtos do impugnante, conforme determinações contidas nos arts. 50, §§ 1º e 2º, e 48, §§ 12 e 14, da Lei nº 9.430, de 1996.

Considerando não haver caráter litigante no processo de consulta, as soluções proferidas pela Receita Federal permanecem válidas como orientação ao contribuinte, especialmente se considerados dois fatores:

a) a Receita Federal não ter comunicado qualquer mudança de entendimento a respeito do enquadramento legal dos produtos do impugnante,

b) a única mudança de legislação foi referente ao processo de consulta. Ou seja, as soluções de consulta proferidas pela Receita Federal analisaram os mesmos produtos ora questionados, em face da mesma norma legal de classificação fiscal.

Assim, o auto de infração ao classificar tais produtos na posição 2202 viola a preclusão administrativa, como também os princípios da segurança jurídica, moralidade, razoabilidade e, especialmente, a boa-fé;

6) que são incabíveis as penalidades aplicáveis.

6.1) seja em face da boa-fé do contribuinte, seja em razão do disposto no art. 100, inc. III e parágrafo único, do Código Tributário Nacional. Tendo em vista a boa-fé do impugnante, que promoveu a classificação fiscal de seus produtos na posição 2101 da TIPI por expressa orientação da Receita Federal, não pode ser a ele imposta qualquer sorte de penalidade, por não ter agido com dolo ou culpa. Ademais, ficou plenamente caracterizada a situação prevista no art. 100, inc. III e parágrafo único, do Código Tributário Nacional. Nesse sentido tem sido as decisões do Superior Tribunal de Justiça (Acórdão 000510643, de 20/10/2003) e do TRF 3ª Região (Acórdão 300044069, de 04/1071995),

6.2) seja em face da violação do princípio do não-confisco,

6.3) seja porque é indevida a aplicação da Taxa Selic como juros, conforme já decidiu o Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 215.881-PR, de 19/06/2000

Sendo assim, caso se entenda que são devidos os valores exigidos pelo auto de infração, a taxa Selic não deve ser aplicada aos débitos fiscais, tendo em vista sua manifesta ilegalidade e inconstitucionalidade;

7) que sejam julgadas procedentes as razões da impugnação, em virtude de não ter havido erro de classificação fiscal. Caso assim não se entenda, o impugnante requer a exclusão da multa moratória, dos juros de mora e da atualização monetária relativos aos valores do IPI incidentes sobre os produtos chá mate até a data do auto de infração nos termos do art. 100 do CTN. Subsidiariamente, requerer a exclusão da multa moratória em virtude da violação ao princípio do não confisco e da incidência da taxa Selic."

Analisada a impugnação, aquela DRJ julgou o lançamento procedente, conforme acórdão nº 09-23.097, às fls. 480/508, assim ementado.

> *"CLASSIFICAÇÃO DE PRODUTOS*
>
> *Chá Mate Sabor Natural, Chá Mate Sabor Natural Diet, Chá Mate Sabor Limão, Chá Mate Limão Diet, Chá Mate Pêssego, Chá Mate Pêssego Light,* Iced Tea, Iced Tea *Limão,* Iced Tea *Pêssego,* Iced Tea Pet, *Mate+Guaraná, acondicionados em embalagens de 300 ml, 500 ml e 1500 ml, classificam-se no código 2202.10.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul.*
>
> *(...).*
>
> *1) MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.*
>
> *A aplicação da multa de ofício, calculada em 75% do IPI que deixou de ser destacado ou recolhido decorre da lei, no caso, do art. 80 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964.*
>
> *2) JUROS MORATÓRIOS/TAXA SELIC*
>
> *O cálculo dos juros de mora pela taxa Selic é determinação legal contida no art. 61, §3º, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, não cabendo à autoridade administrativa afastar tal aplicação.*
>
> *3) LANÇAMENTO DE OFICIO. MANUTENÇÃO*
>
> *Mantém-se o lançamento de ofício diante de infração cometida pelo contribuinte quando, sem amparo em solução de consulta eficaz, mantém em seus produtos classificação fiscal em desacordo com as NESH e, em decorrência, deixa de lançar e recolher o IPI devido."*

Inconformada com essa decisão, a recorrente interpôs o recurso voluntário às fls. 512/541, requerendo a sua reforma a fim que seja cancelado o crédito tributário lançado e exigido e, caso assim não entenda esta Turma, sejam excluída a multa de ofício e os juros até a data em que tomou ciência do lançamento e, subsidiariamente, requer também a exclusão da multa de mora e não-incidência da taxa Selic, alegando, em síntese, as mesmas razões expendidas na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Morais, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

Conforme demonstrado nos autos e no relatório, o lançamento em discussão decorreu da incorreta classificação fiscal dos produtos fabricados e comercializados pela recorrente, ou seja, chá mate sabor natural e de frutas, inclusive *diet*.

Todos esses produtos foram objeto de consulta sobre a correta classificação fiscal na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) feita pela Associação das Indústrias de Chá do Brasil, cuja solução foi carreada aos autos às fls. 473/484.

Dessa forma, visando à economia e celeridade processual e, ainda, a fundamentação da decisão nas normas legais que regulamentam a classificação fiscal de mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), ou sejam, RGI 1 (texto da posição 22.02), 3-a e 6 (texto da subposição 2202.10.00) da NCM, constante da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26/12/2002, com os subsídios das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (Nesh) aprovadas pelo Decreto nº 435, de 28/01/1992, na versão dada pela IN SRF nº 157, de 10/05/2002, adoto os fundamentos daquela solução de consulta para manter a classificação fiscal determinada por ela e utilizada no lançamento em discussão, reproduzida literalmente a seguir:

> *"3. Pelas informações apresentadas, constata-se que os produtos tratam-se de bebidas alimenticias à base de extrato de erva mate, obtido por infusão. Com relação às porcentagens de extrato de mate na composição das bebidas, apresentadas pela Interessada (produto 1 —89,91%, produto 2 - 89,89%, produto 3 — 99,84%), é evidente que não se referem exclusivamente aos compostos extraídos do mate, mas sim à água que contém tais compostos, formando o que a Interessada denomina 'extrato aquoso padronizado'. Como esse extrato aquoso possui 0,6% de sólidos solúveis a 20°C, pode-se deduzir que a água representa algo em torno de 89% dos produtos 1 e 2, e de 99% do produto 3.*
>
> *4. Os produtos em análise tratam-se, portanto, de bebidas constituidas basicamente por água e extrato de mate, edulcoradas com açúcar líquido (produtos 1 e 2) ou, na versão diet, com sacarina sádica e ciclamato de sódio (produto 3). Podem estar adicionados de sucos de frutas, como o limão no produto 2, ou se apresentar na versão 'natural', somente com o mate (produtos 1 e 3). Nos três casos, é adicionado ácido cítrico e os três produtos são apresentados para comercialização da mesma maneira: copos de 300ml, de plástico (polipropileno), selados com tampa de aluminio revestida de filme plástico, e garrafas de 500ml e 1.500ml, também de plástico.*
>
> *5. A questão principal que se coloca é definir se, na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), os produtos em questão são classificados na posição 21.01 ou na 22.02. Os textos dessas posições são os seguintes:*
>
> > '21.01 - EXTRATOS ESSÊNCIAS E CONCENTRADOS DE CAFÉ CHÁ OU DE MATE E PREPARAÇÕES À BASE DESTES PRODUTOS OU À BASE DE CAFÉ, CHÁ OU DE MATE CHICÓRIA TORRADA E OUTROS SUCEDÂNEOS TORRADOS DO CAIE E RESPECTIVOS EXTRATOS, ESSÊNCIAS E CONCENTRADOS
> >
> > 22.02 - ÁGUAS INCLUÍDAS AS ÁGUAS MINERAIS E AS ÁGUAS GASEIFICADAS, ADICIONADAS DE AÇÚCAR OU DE OUTROS EDULCORANTES OU AROMATIZADAS E OUTRAS BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS EXCETO SUCOS DE FRUTAS OU DE PRODUTOS HORTÍCOLAS, DA POSIÇÃO 20.09.'
>
> *(sublinhado não está no original)*
>
> *6. No presente caso, os produtos atendem aos textos das duas posições, pois são preparações à base de extratos de mate (posição 21.01) e também bebidas não*

alcoólicas (posição 22.02). No entanto, a Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado (RUI)

3 a) estabelece que:

> '3. Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais _posições por aplicação da regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:
>
> a) a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas [...]'

sublinhado não está no original)

7. Ora, em relação às mercadorias em questão, a posição mais específica é a 22.02, pois é essa posição que as identifica mais claramente. Como a própria Interessada assinala na descrição de seus produtos, a sua função é a de 'bebida alimentícia'. Tais produtos são comercializados como bebidas e disputam mercado com os demais refrescos e refrigerantes, classificados também na posição 22.02. Os consumidores desses produtos não buscam uma 'preparação à base de extrato de mate', mas sim uma bebida, gelada de preferência, com sabor de chá ou de mate, de mate com limão, de mate com pêssego, etc.

8. Além disso, as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Classificação de Mercadorias (Nesh), em sua versão aprovada pela Instrução Normativa SRF nº 157, de 10 de maio de 2002, em seus comentários à posição 21.01, não deixam dúvidas:

> '**Excluem-se** desta posição:
>
> .....
>
> d) Os produtos do **Capítulo 22.**'

(negritos no original)

9. Portanto, as bebidas encontram-se explicitamente excluídas. Os extratos de mate e as preparações à base desses extratos que são classificados na posição 21.01 são identificados nas Nesh da seguinte forma:

> 'Esta posição compreende:
>
> I) **Os extratos, essências e concentrados de café**. Podem preparar-se a partir do café propriamente dito, mesmo descafeinado, ou a partir de misturas, **em quaisquer** proporções, de café com sucedâneos do café. Podem apresentar-se líquidos ou em pó geralmente muito concentrados. Inclui-se, particularmente, neste grupo, o café instantâneo, obtido por infusão seguida de desidratação ou, ainda, por infusão seguida de congelamento e, depois, secagem a vácuo.
>
> 2) **Os extratos, essências e concentrados de chá ou de mate.** Correspondem, mutatis mutandis aos produtos descritos no parágrafo precedente.
>
> 3) **As preparações à base de extratos essências e concentrados referidos nos números 1 e 2 acima.** Trata-se de preparações a base de extratos, essências ou de concentrados de café, chá ou mate (e não daquelas que se obtêm por adição de café, chá ou mate a outras substâncias). Esta posição inclui os extratos etc. a que se

tenha adicionado durante a fabricação amidos ou outros hidratos de carbono.

4) **As preparações à base de café, chá ou mate**. Estas preparações abrangem entre outras:

a) as pastas de café, compostas de café torrado e moído, gorduras vegetais, etc , e, por vezes, ainda, outros ingredientes; e

b) as preparações à base de chá que consistam numa mistura de chá leite em pó e açúcar.

. . . . . ,

(negritos no original, sublinhado não está no original)

10. Como se pode constatar, as preparações classificadas na posição 21.01 são normalmente sólidas (pós), podendo se encontrar em pastas ou mesmo líquidas, mas sempre numa forma concentrada, para depois se adicionar água ou leite. Portanto, não se encontram prontas para beber.

11. Por outro lado, nas Considerações Gerais ao Capítulo 22 (Bebidas, líquidos alcoólicos e vinagres), as Nesh esclarecem:

'Os produtos compreendidos neste Capitulo formam uma classe bem distinta das preparações alimentícias abrangidas pelos Capítulos precedentes.

Os referidos produtos podem dividir-se em quatro categorias principais:

A) A água as outras bebidas não alcoólicas e o gelo.

. . . . . ,

(sublinhado não está no original)

12. Note-se que os produtos do Capítulo 22 'formam uma classe bem distinta das preparações alimentícias abrangidas pelos Capítulos precedentes.' Ou seja, as bebidas, apesar de poderem ser consideradas 'preparações', elaboradas geralmente a partir de sucos ou de extratos vegetais, são uma classe bem distinta de preparações.

13. Se considerarmos as exceções ao Capítulo 22, as Nesh relacionam os seguintes produtos:

'Este Capitulo **não compreende**:

a) Os produtos derivados do leite, líquidos do **Capitulo 4**.

b) Os produtos deste Capitulo **(exceto os da posição 22.09)** preparados para fins culinários (vinho e conhaque, por exemplo), tornados assim impróprios para consumo como bebidas **(posição 21.03**, geralmente).

c) Os medicamentos das **posições 30.03 ou 30.04.**

d) Os produtos de perfumaria ou de toucador, que se classificam no **Capitulo 33.**'

(negritos no original)

14. Portanto, nas exceções às bebidas do Capitulo 22, não é feita qualquer referência aos produtos à base de chá ou de mate ou de seus extratos.

15. Já nos seus comentários à posição 22.02, as Nesh assim dispõem:

> 'A presente posição engloba as bebidas não alcoólicas tal como são definidas na Nota 3 do presente Capitulo exceto as compreendidas em outras posições, em particular nas posições **20.09 ou 22.01.**
>
> A) **Águas, incluídas as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas.**
>
> Este grupo inclui entre outras:
>
> .....
>
> 2) **As bebidas tais como refrescos ou refrigerantes, cola, laranjadas** ou limonadas constituídas por água potável comum, com ou sem açúcar ou outros edulcorantes, aromatizadas com sucos ou essências de frutos ou com extratos compostos e adicionados, por vezes, de ácido tartárico e de ácido cítrico, estas bebidas são freqüentemente tornadas gasosas, por meio de dióxido de carbono. Apresentam-se em garrafas ou em outros recipientes fechados hermeticamente.'

(negritos no original, sublinhado não está no original)

16. Como se pode verificar, as bebidas em análise encontram-se perfeitamente descritas nesse item '2' do grupo 'A' da posição 22.02, inclusive no que se refere à forma de apresentação (garrafas ou outros recipientes fechados hermeticamente) e à adição de ácido cítrico, presente na formulação dos três produtos. Nesse sentido, o produto 1 (Chá mate sabor natural) é uma bebida constituída por água potável comum, aromatizada com extrato de erva mate (evidentemente, o termo 'aromatizado', para bebidas e outros alimentos, não se refere apenas a aroma, mas também e principalmente ao sabor conferido a esses alimentos por sucos, essências, extratos ou temperos, tendo como correspondente em inglês o termo flavoured), adoçada com açúcar, adicionada de ácido cítrico e apresentada em garrafas ou copos fechados hermeticamente. Para o produto 2 (Chá mate sabor limão), a única alteração é a adição do suco e aroma de limão. finalmente, para o produto 3 (Chá mate sabor natural diet), temos a substituição do açúcar pelos outros edulcorantes (sacarina e ciclamato). De qualquer forma, nos três casos, a descrição das Nesh, transcrita acima, encaixa-se perfeitamente.

17. Por todo o exposto, conclui-se que os três produtos em análise classificam-se na posição 22.02 do Sistema Harmonizado (SH).

18. Para finalizar a classificação fiscal desses produtos, basta notar que o grupo 'A' de bebidas não alcoólicas, descrito nas Nesh (parágrafo 15 anterior), corresponde exatamente ao texto da subposição 2202.10 do SH. Desse modo, não resta dúvida que as mercadorias em análise classificam-se no código NCM 2202.10.00 ('Águas, incluídas as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas')."

Com os mesmos fundamentos legais e razões de decidir dessa solução de consulta que ora adoto, concluo que a classificação utilizada no lançamento em discussão está correta.

Quanto às soluções de consulta cujas decisões ampariariam a classificação adotada pela recorrente e excluiria a penalidade, ao contrário de sua alegação, inexistem tais decisões.

Conforme demonstrado na decisão recorrida, as consultas efetuadas por meio dos processos administrativos nºs 10166.006222/95-31; 10166.006307/95-92; 10166.006208/95-55; e 10166.006209/95-18, visando dirimir dúvidas quanto à classificação fiscal de seus produtos, não amparam a classificação fiscal adotada por ela, tendo em vista que todas, nos termos da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, não tiveram soluções definitivas e as pendentes deveriam ser formalizadas novamente. Esta lei, ao alterar o sistema de consultas, assim dispôs, *in verbis*:

> *"Art. 48. No âmbito da Secretaria da Receita Federal, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única.*
>
> *( )*
>
> *§ 4º As soluções das consultas serão publicadas pela imprensa oficial, na forma disposta em ato normativo emitido pela Secretaria da Receita Federal.*
>
> *( )*
>
> ***§ 13. A partir de 1º de janeiro de 1997, cessarão todos os efeitos decorrentes de consultas não solucionadas definitivamente, ficando assegurado aos consulentes, até 31 de janeiro de 1997:***
>
> *I - a não instauração de procedimento de fiscalização em relação à matéria consultada,*
>
> *II - a renovação da consulta anteriormente formulada, à qual serão aplicadas as normas previstas nesta Lei." (grifo não-original)*

De acordo com esse dispositivo, as consultas pendentes, com decisões não definitivas, teriam eficácia até 30/12/1996 e, ainda, que todas fossem renovadas e que até 31/01/1997, não seriam instaurados procedimentos de fiscalização relativamente à matéria objeto da consulta formulada.

No presente caso, não houve renovação das consultas correspondentes àqueles processos, todos protocolados em 1995.

Em face das alterações nos processos de consulta terem sido determinadas por lei, embora não houvesse a necessidade de notificação direta aos contribuintes, bastando, para tanto, a publicação da Lei nº 9.430, de 1996, para dar conhecimento da condição que passou a viger a partir de 01/01/1997, ou seja, perda de validade das soluções de consultas não definitivamente julgadas, foi publicado edital notificando a todos que tinham consultas pendentes.

Somente em 10/10/2003 (fl. 485), a Associação das Indústrias de Chás do Brasil (AICB) protocolizou o processo de consulta nº 10168.003310/2003-88, visando dirimir dúvidas na classificação dos produtos, objeto do lançamento em discussão, cuja decisão foi publicada em 30/10/2003 no Diário Oficial da União.

Assim, ao contrário do entendimento da recorrente, não havia proteção legal para que ela utilizasse a classificação fiscal pretendida.

Já em relação à exclusão da penalidade em face da consulta, verifica-se que em 04/08/2004 (fl. 263), a recorrente tomou ciência do auto de infração ora impugnado.

Contudo, conforme demonstrado anteriormente, o prazo estipulado para a renovação das consultas formuladas em 1995 expirou em 31/01/1997. Como a recorrente não tomou a providência de renová-las, todas tornaram ineficazes.

A consulta formulada pela AICB, em 10/10/2003, passou surtir seus efeitos, em relação à recorrente, a partir de 30/10/2003, quando foi publicada sua solução no DOU, conforme disposto no art. 51 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972. Assim, a proibição de instauração de procedimento de fiscalização contra o contribuinte só passou a viger a partir de 30/10/2003. Também, passado o período de 30 dias, sem a manifestação quanto ao pagamento do IPI devido na saída de seus produtos, ficou sujeita ao lançamento no período posterior à publicação da solução de consulta, em face de decisão contrária à classificação fiscal que adotava. Para anterior àquela 30/10/2003, conforme demonstrado, não dispunha de decisão que apoiasse a classificação que adotara.

Assim, não há amparo legal para a exclusão da penalidade (multa de ofício) e dos juros de mora em virtude de amparo em consultas pendentes e/ ou já decididas em definitivo.

Quanto aos demais pedidos de exclusão: a) da multa de ofício; b) dos juros de mora até a data em que tomou ciência do lançamento; c) da multa de mora; e, d) da taxa Selic, sob outros argumentos, inexiste amparo legal para suas exclusões.

a) multa de ofício

A exigência de multa, no percentual de 75,0 % do crédito tributário lançado de ofício, teve como fundamento a Lei nº 4.502, de 30/12/1966, art. 80, que assim dispõe, *in verbis*:

> *"Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício (Redação dada pela Lei nº 9.430, de 1996)*
>
> *I - setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória; (Redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430, de 1996)*
>
> *(...)."*

A multa no lançamento de ofício tem como objetivo punir o sujeito passivo pela prática de infrações tributárias (falta de lançamento, de declaração e de pagamento da contribuição). No presente caso, a recorrente não declarou nas respectivas DCTFs nem efetuou o seu pagamento do imposto ora exigido.

A alegação de que sua exigência configuraria confisco por ferir princípio constitucional, ao contrário do seu entendimento, a vedação prevista na Constituição Federal, art. 150, IV, se aplica somente a tributos e não a penalidades (multas) por infringência a leis.

A multa no lançamento de ofício tem natureza punitiva, cujo objetivo é punir o sujeito passivo pela prática de infrações tributárias (falta de lançamento, pagamento e/ ou declaração de tributos). Não se trata de multa de mora com objetivo de compensação por atrasos nos recolhimentos de tributos. Trata-se de penalidade pecuniária que atinge o seu objetivo por meio do confisco de parte do patrimônio do infrator. Seria incoerente e injusto, portanto, aplicar-se o princípio de vedação ao confisco às penalidades pecuniárias.

b) dos juros de mora até a data em que tomou ciência do lançamento

De acordo com CTN o crédito tributário não-pago no vencimento deve ser acrescido de juros de mora, independentemente do motivo do não-pagamento tempestivo, assim dispondo, *in verbis*:

> *"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora,* ***seja qual for o motivo determinante da falta****, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária "(grifo não-original)*

Demonstrado e provado que o imposto lançado e exigido não foi pago pelo contribuinte, na data de seu pagamento incidirão juros moratórios calculados sobre as parcelas devidas desde a data dos respectivos vencimentos, fixada na legislação tributária.

c) da multa de mora

A multa de mora, embora não faça parte do crédito tributário em discussão, cabe esclarecer que sua exigência está fundamentada na Lei nº 9.430, de 27/12/1996, art.

> *"Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*
>
> *§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subseqüente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*
>
> *§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*
>
> *( ).* "

Assim, de acordo com esse dispositivo legal os débitos fiscais pagos a destempo estão sujeitos à multa moratória.

d) taxa Selic

A exigência dos juros mora à taxa Selic constitui matéria já sumulada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) por meio da Súmula 04, que assim dispões, *in verbis*:

> *"Súmula CARF nº 04. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de moratórios incidentes sobre débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais."*

Assim, não se toma conhecimento dessa matéria, aplicando-se ao caso esta súmula.

Em face do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, nego provimento ao presente recurso voluntário.

José Adão Vitorino de Morais